

CB-BEITRAG

Jan Bracke, WP/StB und Florian Maciuca, WP

Tax-Compliance – ausschließlich ein Thema der Steuerabteilung?

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat mit seinem Anwendungserlass vom 23. Mai 2016 zu § 153 AO hinsichtlich der Frage der Abgrenzung von Berichtigungs- und Selbstanzeige Stellung genommen.¹ In dem Erlass wird ausgeführt, dass die Einrichtung eines innerbetrieblichen Kontrollsystems² ein Indiz gegen Vorsatz oder Leichtfertigkeit einer Steuerverkürzung sein kann. Infolgedessen kann sich das Risiko des haftenden Personenkreises deutlich reduzieren.

I. Einleitung³

Mit dem Entwurf eines Praxishinweises des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW) zur Ausgestaltung und Prüfung von Tax-Compliance-Management-Systemen⁴ (im Folgenden Tax-CMS oder Tax-Compliance) hat das IDW eine Leitlinie zur Implementierung und Prüfung eines solchen innerbetrieblichen Kontrollsystems als Reaktion auf diesen Anwendungserlass, geschaffen.

Dieser Beitrag soll praktische Implikationen für ein Tax-CMS am Beispiel der Umsatzsteuer darstellen und Hinweise geben, wie der Praxisleitfaden angewendet und die Umsatzsteuer als Teilbereich in ein ganzheitliches CMS nach IDW PS 980⁵ oder vergleichbaren Rahmenwerken⁶ integriert werden kann, ohne redundante sowie isolierte (Compliance-)Parallelsysteme zu schaffen.

Die Umsatzsteuer zählt mit über 217 Mrd. EUR Steuereinnahmen zu den wichtigsten Gemeinschaftssteuern und steht sowohl in Betriebsprüfungen (BP) als auch bei der Umsatzsteuer-Nachschau im Fokus der Steuerbehörden, sodass in den vergangenen Jahren regelmäßig rund 2 Mrd. EUR Mehrergebnis aus der Umsatzsteuer durch BP resultierten.

Bei der Würdigung von umsatzsteuerlichen Sachverhalten muss sich die Steuerabteilung auf eine Vielzahl an abteilungsfremden Daten und Zuarbeiten verlassen um ihren steuerlichen Erklärungspflichten nachzukommen. Fehleranfälligkeit und somit potentielle Steuerverkürzungen resultieren bei der Umsatzsteuer insbesondere aus den hohen Transaktionsvolumina, den steuerrechtlichen Komplexitäten und dem Treffen steuerrelevanter Entscheidungen durch einen außerhalb der Steuerabteilung liegenden fachfremden Personenkreis (z. B. im Einkauf und Vertrieb).

Die dargestellte Ausgangssituation verdeutlicht am Beispiel der Umsatzsteuer die Notwendigkeit zur Implementierung eines angemessenen und wirksamen Tax-CMS. In Abhängigkeit der steuerlichen Risikoexposition des jeweiligen Unternehmens gelten analoge Überlegungen auch für weitere Steuerarten.

II. Der IDW Praxishinweis als Rahmenwerk für ein Tax-CMS

Der IDW Praxishinweis verdeutlicht die Aktualität des Themas für Unternehmen und stellt das bislang einzige Rahmenwerk mit Leitlinien zur Ausgestaltung und Prüfung eines Tax-CMS dar. Die Finanzverwaltung ist bei der Beurteilung im Rahmen einer BP zwar nicht an den IDW Praxishinweis gebunden, jedoch verspricht die Implementierung eines Tax-CMS auf Basis eines anerkannten Berufsstandards hohe Aussicht auf Anerkennung durch das Finanzamt.⁷ Die Wirksamkeit eines Systems ist dann gewährleistet, wenn es angemessen und funktionsfähig ist. Der Nachweis der kontinuierlichen und somit zeitraumbezogenen Wirksamkeit eines Systems muss über eine geeignete Dokumentation erbracht werden. Da nur die Wirksamkeit und somit die zeitraumbezogene Funktionsfähigkeit eines Tax-CMS aus Sicht der Finanzverwaltung sinnvoll erscheint, verbleibt die Frage wie und mit welchen Ressourcen die Finanzverwaltung derartige betriebswirtschaftliche Systeme i. S. d. § 153 AO beurteilen wird. Der Anwendungserlass fordert keine explizite Prüfung des Tax-CMS, gleichwohl kann eine unabhängige Prüfung durch einen objektiven Dritten die Nachweisführung gegenüber der Finanzverwaltung wesentlich begünstigen. Es wäre zu begrüßen und im Interesse der Finanzverwaltung, die Ergebnisse einer solchen externen Prüfung, auch für die eigene Beurteilung im Rahmen einer Betriebsprüfung heranzuziehen.

1 BMF vom 23.05.2016 – IV A 3 – S 0324/15/10001, Bundessteuerblatt I 2016, 490, insbesondere Ziff. 2.6.

2 Im folgenden Beitrag sollen die Termini innerbetriebliches Kontrollsystem, internes Kontrollsystem sowie Tax-CMS synonym verwendet werden.

3 Der Beitrag gibt ausschließlich die persönliche Ansicht der Autoren wieder.

4 Vgl. Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016: Ausgestaltung und Prüfung eines Tax Compliance Management Systems gemäß IDW PS 980, Tz. 2, abrufbar unter: <https://www.idw.de/blob/90082/a1daaaf53b4e7c-305232503cb76f5dde/idw-praxishinweis-1-2016-entwurf-data.pdf> (Abruf am 07.02.2017).

5 Vgl. IDW PS 980 (Stand: 11.03.2011).

6 Vgl. u. a. ISO 19600:2014 Compliance Management Systems.

7 Vgl. Erdbrügger/Jehke, BB 2016, 2459.

Ein Tax-CMS sichert die Ziele der gesetzlichen Vertreter durch Grundsätze und Maßnahmen zur Einhaltung eingeführter Regeln, um damit wesentliche Verstöße zu verhindern.⁸ Unsicherheit besteht indes seitens der Unternehmen jeder Größe und Gesellschaftsform⁹, wie ein Tax-CMS im Detail ausgestaltet sein „muss“. Die Nutzung verbindlicher Auskünfte sowie tatsächlicher Verständigungen über ein angemessenes Tax-CMS scheint vor dem Hintergrund fehlender Erfahrungen und Ressourcen der Finanzverwaltung fragwürdig.¹⁰ In Abhängigkeit von Art, Umfang, Größe sowie Komplexität der Geschäftstätigkeit des Unternehmens werden sich die Grundsätze und Maßnahmen eines Tax-CMS in ihrem Detaillierungsgrad aus umsatzsteuerlicher Sicht deutlich unterscheiden.¹¹ Die unternehmerische Entscheidung hinsichtlich der Einrichtung, Ausgestaltung und Überwachung des Tax-CMS trifft die Geschäftsleitung vor dem Hintergrund unternehmensindividueller Gegebenheiten.¹²

In der Praxis hat sich der Aufbau eines CMS nach dem allgemein anerkannten IDW Praxishinweis bewährt, der ein CMS in sieben Elemente strukturiert:

Compliance-Kultur, Compliance-Ziele, Compliance-Risiken, Compliance-Programm, Compliance-Organisation, Compliance-Kommunikation, Compliance-Überwachung und -Verbesserung.

Der Aufbau und Inhalt eines Tax-CMS basiert i. d. R. auf der Identifikation relevanter Steuerarten aus denen konkrete Risiken und gegensteuernde Maßnahmen abgeleitet werden. Sowohl aus rechtlicher als auch betriebswirtschaftlicher Sicht ist es für das Unternehmen entscheidend, die Zielsetzung des CMS und somit die Frage nach den relevanten Steuerarten festzulegen, um die wesentlichen Compliance-Risiken effizient und effektiv mittels Compliance-Programmen (Grundsätze, Maßnahmen und Kontrollen) zu reduzieren.

III. Das Umsatzsteuer-CMS in der praktischen Anwendung

Die **Tax-Compliance-Kultur**¹³ eines Unternehmens ist geprägt durch den Wertekompass der gesetzlichen Vertreter sowie des Aufsichtsorgans. Kernpunkte einer Tax Compliance-Kultur bilden der *tone at the top* (regelmäßige Kommunikation und Auseinandersetzung von steuerrelevanten Themen auf Unternehmensleitungsebene) als auch der *tone from the top* (regelmäßige Kommunikation von steuerrelevanten Themen in weitere Ebenen des Unternehmens hinein). Hierbei können u. a. die folgenden Handlungsempfehlungen geeignet sein:

- Ergänzung des Verhaltenskodex um steuerliche Ausführungen
- Klare Formulierung einer Steuerstrategie
- Vorgaben zum Umgang mit Steuerbehörden sowie steuerlichen Compliance-Verstößen
- Einbindung der Aufsichtsorgane

Die Unternehmens- und Compliance-Kultur wird nicht durch das bloße Erstellen von Dokumentationen positiv beeinflusst, sondern u. a. durch die konsequente Fürsprache zur Einhaltung der geschäftlichen Spielregeln im täglichen Geschäftshandeln. Die Dokumentation ist vielmehr Ausfluss einer proaktiven Auseinandersetzung und unterstützt die Nachweisführung eines wenig greifbaren und vielmehr erlebten Zustands.

Die **Tax-Compliance-Ziele**¹⁴ leiten sich aus der Unternehmensstrategie ab und bilden den Rahmen für die Aufgaben der Steuerabteilung innerhalb eines Tax-CMS. Hierbei sollte innerhalb einer Organisationsanweisung die Frage beantwortet werden, warum und in welchem Umfang die Umsatzsteuer durch ein Tax-CMS systematisch gesteuert

wird. Abstrakt kann die Begründung auf Massentransaktionen, hohe Volumina (Bemessungsgrundlagen i. S. d. Umsatzsteuergesetzes (UStG)), komplexe Vertragsgestaltungen, Vielzahl an Vertragskonstellationen, Fehlerhistorie (z. B. BP-Feststellungen, interne Revisionsprüfungen), umsatzsteuerrelevante Entscheidungen durch steuerabteilungsfremde Mitarbeiter (z. B. Einkauf, Vertrieb, Logistik) und zunehmende Komplexität des UStG abstellen.

Die Compliance-Ziele legen demnach fest, welche Steuerarten aus welchen Gründen von wem und in welchem Umfang einem Tax-CMS unterliegen sollen. Insbesondere kann hierbei auch i. S. e. betriebswirtschaftlichen Ansatzes darüber begründet entschieden werden, welche Steuerarten aufgrund einer niedrigen Risikoexposition ggf. erst nachgelagert oder im geringeren Umfang systematisch betrachtet werden.

Die **Tax-Compliance-Risiken**¹⁵ und die Komplexität der steuerrelevanten Unternehmensprozesse bestimmen den Umfang und den Ausgestaltungsgrad des Tax-CMS und bilden zusammen mit dem anschließenden Compliance-Programm die bestimmenden Elemente eines CMS. Bei einer steuerlichen Risikoerhebung ist das Verständnis über Informationsherkunft und -weiterverarbeitung in den einzelnen Prozessen entscheidend. Neben den Risiken auf Ebene der Steuerabteilung (z. B. Fristenkontrolle, Begleiten von Betriebsprüfungen, Aufbewahrungspflichten) sind auch die Risiken in den vorgelagerten Unternehmensprozessen zu analysieren. Die sog. Vorprozesse haben einen bedeutenden Einfluss auf die Datenqualität und somit auf die Richtigkeit und Vollständigkeit der Steuererklärung. Im Regelfall ist die Steuerabteilung weder Risiko- noch Prozesseigner und muss sich daher auf die Ordnungsmäßigkeit der zugetragenen Informationen verlassen. Da die Umsatzsteuer mit (fast) jeder Eingangs- oder Ausgangsrechnung ausgelöst wird, sind die Prozesse regelmäßig IT-gestützt. Entsprechend ergeben sich insbesondere in der IT-Landschaft und den IT-Konfigurationen neben Potentialen einer automatisierten Kontrolle auch erhebliche Risiken (vgl. auch Compliance-Programm).

Eine Risikokontrollmatrix wie in Tabelle 1 dargestellt (Excel oder IT-gestützt) kann für die Bestandsaufnahme von Risiken ein geeignetes Erfassungsinstrument sein. Die Bewertungen von Risiken sind mehrdimensional und können im Idealfall an bestehende Bewertungsverfahren anknüpfen.

Das **Tax-Compliance-Programm**¹⁶ ist die Reaktion auf die identifizierten Risiken, um die Beurteilung des Risikos durch Grundsätze, Maßnahmen, Richtlinien sowie Kontrollen auf ein akzeptiertes Risiko zu minimieren. Hierbei erfolgt die Abgrenzung zwischen präventiven (vorbeugenden) und detektiven (aufdeckenden) Maßnahmen.

Als präventive Maßnahmen – damit Fehler originär gar nicht erst entstehen – kommen beispielhaft die Folgenden in Betracht:

- Umsatzsteuerrichtlinien (ggf. auch Ergänzungen der Einkaufs- und Vertriebsrichtlinien)

8 Vgl. Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016, Tz. 6 sowie Tz. 8.

9 Zu potenziellen Ust-Tax-CMS-Teilbereichen im Mittelstand vgl. *Creed/Link*, BB 2016, 985.

10 Vgl. *Erdbrügger/Jehke*, a. a. O., 2459.

11 Vgl. Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016, Tz. 4.

12 Zu drohenden Konsequenzen lückenhafter Tax Compliance vgl. *Werder/Rudolf*, BB 2016, 1433–1442.

13 Vgl. Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016, Tz. 26–30.

14 Vgl. Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016, Tz. 31–34.

15 Vgl. Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016, Tz. 40 f.

16 Vgl. Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016, Tz. 42–46.

Tabelle: Beispielhafte Herangehensweise bei der Risikoidentifikation und Risikobewertung

Umsatzsteuerrisiken vor Maßnahmen (vereinfacht)						Umsatzsteuerrisiken nach Maßnahmen (vereinfacht)		
Risiko-ID	Risiko/Norm	Zugehöriger Prozess	Beschreibung des Risikos	Risiko vor Maßnahmen	Begründung	Maßnahme/Kontrolle	Risiko mit Maßnahme	Begründung
1	Rechnungen erfüllen nicht die VSS des § 15 UStG	Einkauf, Rechnungsprüfung	Nicht berechtigter VSt-Abzug	Hoch	Hohes Einkaufsvolumen, Vielzahl an Lieferanten, hoher Grad manueller Tätigkeiten	Präventiv: Regelungen innerhalb einer USt-Richtlinie Detektiv: Kontrolle einer definierten Grundgesamtheit von Kreditoren auf VSt-Abzugskonformität innerhalb eines Kalendermonats	Gering	Kontrolle mitigiert das Risiko in Wahrscheinlichkeit und Auswirkung deutlich

- Umsatzsteuerhandbuch¹⁷ (Unterschriften, Vertretungen, Kompetenzen)
- Anpassung der Kontrollstrukturen im Rechnungswesen
- IT-Konfigurationen z. B. bei Berechtigungskonzepten

Detektive Maßnahmen sollen hingegen trotz Prävention vorkommende Fehler entdecken. Hierzu zählen beispielhaft:

- Vier-Augen-Prinzip durch Beurteilung eines komplexen Sachverhaltes durch einen weiteren Fachmitarbeiter (manuelle Kontrolle)
- Stichprobenhafte Untersuchungen z. B. der zehn Geschäftsvorfälle mit den größten USt-Volumina (Vorsteuer sowie USt-Zahl last) unter Abdeckung einer vordefinierten Grundgesamtheit (manuelle Kontrolle)
- Automatisierte Kontrollen (z. B. Vergabe eines Steuerschlüssels)

Als Antwort auf die oben dargestellten, identifizierten Risiken sollen nun beispielhafte Maßnahmen und Kontrollen in Tabelle 1 skizziert werden, die im Ergebnis das Risiko minimieren können.

Das verfolgte Ziel einer Herleitung von geeigneten Maßnahmen und Kontrollen besteht darin, die Risiken auf ein toleriertes Maß zu reduzieren. Hierbei können Lücken zum bestehenden Maßnahmen- und Kontrollumfeld aufgezeigt und in einen Maßnahmenplan überführt werden. Die dokumentierte und somit transparente Gegenüberstellung von Risiken und Maßnahmen ist das bestimmende Element eines Tax-CMS und sollte im Rahmen einer Inventur regelmäßig fortgeführt werden. Eine Vielzahl an Maßnahmen und Kontrollen wird bereits durch das (rechnungslegungsbezogene) interne Kontrollsystem im Unternehmen vorhanden sein, sodass in diesem Fall lediglich eine Allokation zu umsatzsteuerlichen Risiken notwendig ist.

Die **Tax-Compliance-Organisation**¹⁸ regelt die Rollen und Verantwortlichkeiten für die Einhaltung der umsatzsteuerlichen Pflichten sowie die notwendigen Ressourcen in eindeutiger, umfassender und widerspruchsfreier Darstellung. Hierbei können u. a. die folgenden Handlungsempfehlungen im Rahmen eines Organisationshandbuchs geeignet sein:

- Übersicht der Rollen und Verantwortlichkeiten
- Übersicht der zuarbeitenden Abteilungen
- Übersicht relevanter IT-Systeme in der Steuerabteilung
- Übersicht relevanter IT-Systeme in den Vorprozessen und Verantwortlichkeiten (z. B. Einkauf, Vertrieb, Logistik)
- Arbeitsanweisungen an die Fachabteilungen (z. B. Einkaufsrichtlinie, Vertriebsrichtlinie, Bilanzierungshandbuch)

Die Tax-Compliance-Organisation ist i. d. R. nicht neu aufzusetzen. Vielmehr sollten bestehende Kapazitäten und originäre Verantwortlichkeiten sinnvoll um Tax-Compliance Aktivitäten ergänzt werden. Zudem sind Verantwortlichkeiten außerhalb der

Steuerabteilungen zu identifizieren und im gemeinsamen Austausch mit den betroffenen Fachabteilungen festzulegen. Mit Blick auf die zunehmende Komplexität und Wichtigkeit des Themas wäre die Position eines Tax-Compliance-Officer in Zukunft zu begrüßen.

Der **Tax-Compliance-Kommunikation**¹⁹ kommt im Rahmen der Erfüllung der umsatzsteuerlichen Pflichten ausdrücklich eine erhöhte Bedeutung zuteil, da umsatzsteuerrelevante Entscheidungen im täglichen operativen Geschäft eben nicht in der Steuerabteilung getroffen werden, sondern vielmehr in Bereichen des Einkaufs oder des Vertriebs. Infolgedessen hat die Kommunikation unternehmensintern sowie adressatenorientiert, d. h. im Einklang mit den steuerlichen Kenntnissen der Gegenpartei, von der Steuerabteilung in die Geschäftsbereiche sowie in entgegengesetzter Richtung zu erfolgen.²⁰ Die folgenden beispielhaften Kommunikationsmaßnahmen könnten im Rahmen der Umsatzsteuer angemessen sein:

- Aufsetzen eines vertikalen und horizontalen Berichtswesens
- Steuer-Newsletter an einen exponierten Adressatenkreis
- Steuerschulungen in den jeweiligen Fachabteilungen
- Mitglied der Steuerabteilung in Ausschüssen und Sitzungen

Bei der Kommunikation steuerlicher Themen gilt die Grundregel: weniger ist mehr. Das deutsche Steuerrecht ist komplex und überfordert die Mitarbeiter im operativen Geschäft schnell. Eine adressatengerechte und einfache Aufbereitung von praxisrelevanten Informationen und Szenarien hilft, Themen wie Reihengeschäfte oder Dreiecksgeschäfte den operativen Abteilungen zugänglich zu machen.

Die **Tax-Compliance-Überwachung und -Verbesserung**²¹ bildet den Grundstein für die Nachhaltigkeit, fortlaufende Wirksamkeit und die Integration der Erfahrungen aus den Vorperioden. Die Implementierung eines internen und/oder externen Überwachungskonzeptes kann durch folgende Faktoren beispielhaft erreicht werden:

- Entwicklung eines Überwachungsplans in festgelegten Intervallen
- Prüfung von Tax-CMS Abläufen durch die Interne Revision und/oder einen externen Dienstleister

Die Interne Revision sollte bewerten, ob und inwieweit sie bereits steuerrelevante Prozesse als Prüfungsgegenstand definiert hat. Oftmals besteht bereits eine anteilige Berücksichtigung von Prozessen und Kontrollen durch die Nähe des Tax-CMS zum

17 Zu einer möglichen Gliederung eines Handbuchs vgl. *Groß/Matheis/Lindgens*, UVR 2016, 172–180 (179).

18 Vgl. Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016, Tz. 35–39.

19 Vgl. Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016, Tz. 47–50.

20 Vgl. *Beckmann*, BB 2017, 356.

21 Vgl. Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016, Tz. 51–56.

Rechnungslegungssystem. Allerdings geht das Tax-CMS über die Rechnungslegung hinaus und fordert explizit steuerrechtliche Kenntnisse, die i. d. R. durch die Interne Revision nicht vorgehalten werden. Hier obliegt es der Internen Revision oder der Steuerabteilung darüber zu entscheiden in welchem Umfang externe Unterstützung erforderlich ist.

IV. Synergien und Interdependenzen zwischen Compliance- und Steuerabteilung

Mit der Einführung des IDW PS 980 haben viele Unternehmen ihre Compliance-Organisation am IDW PS 980 oder vergleichbaren Standards ausgerichtet und fortlaufend originäre Compliance Risikofelder wie Korruption, Embargo oder Kartellrecht in das bestehende CMS integriert. Folglich ist es zu begrüßen, dass das IDW mit dem Praxishinweis eine Ausrichtung an der anerkannten Systematik des IDW PS 980 vorgenommen und um Tax-Compliance erweitert hat. Fraglich ist, ob und inwieweit eine aufbau- und ablauforganisatorische Einbindung des Tax-CMS in ein übergeordnetes und oftmals durch eine Compliance Abteilung geführtes CMS sinnvoll erscheint. Die originäre Aufgabe der Steuerabteilung besteht im Wesentlichen darin, eine richtige und vollständige Steuererklärung abzugeben. Durch die Betonung eines Tax-CMS wird die betriebswirtschaftliche Steuerung und Verarbeitung von Informationen in den Fokus gerückt, sodass die Integration des Umsatzsteuerrechts in die bestehende CMS-Umgebung drei Anknüpfungspunkte bietet:

1. Keine Integration

Die Steuer- sowie Compliance-Abteilung erarbeiten autarke CMS Umgebungen, was keine Anpassungen der Aufbau- und Ablauforganisation erforderlich macht. Dagegen ist mit hoher zusätzlicher Arbeitsbelastung neben dem operativen Geschäft zu rechnen. Zudem erfordert der eigenständige Aufbau eines CMS mangels Erfahrungen meist den intensiven Einsatz externer Berater. Im Ergebnis führt dieser Ansatz zu einem redundanten CMS und ist v. a. aus ökonomischer Sicht nicht zu empfehlen.

2. Volle Integration

Das Tax-CMS wird von der Compliance Abteilung übernommen. Die Vorteile einer Integration sind die Implementierung von bestehenden Managementansätzen, die vorhandenen Erfahrungen mit CMS sowie die Anwendung bewährter Software zur Steuerung eines CMS. Nachteilig ist hingegen, dass die mangelnde Expertise im Steuerrecht und die Verknüpfung zur Steuererklärung und laufenden Steuersachverhalten fehlen. Insbesondere die mangelnde Steuerexpertise in der Compliance Abteilung lässt diesen Ansatz nachteilig erscheinen.

3. Partielle Integration

Die Steuer- sowie Compliance-Abteilungen arbeiten in enger Abstimmung zusammen ohne das Tax-CMS in die Compliance-Funktion vollständig zu integrieren. Die Vorteile sind insbesondere der Wissenstransfer innerhalb der eigenen Organisation u. a. durch die Anwendung vorhandener Methodologien sowie die Nutzung von Erfahrungswerten. Die Implementierung eines Tax-CMS kann innerhalb eines kürzeren Zeitraums vollzogen werden. Hierdurch werden die Mitarbeiter in ihren operativen Tätigkeiten weniger belastet. Der Nachteil dieses Ansatzes ist eine verminderte Auseinandersetzung mit den Besonderheiten eines Tax-CMS. Im Ergebnis ist dieser Ansatz – sofern

möglich – zu bevorzugen, da die vorhandene Compliance-Expertise im Unternehmen genutzt wird.

Die unter Abschn. 3 gemachten Ausführungen zu den Bestandteilen eines effektiven Tax-CMS verdeutlichen die Schnittstellen zu bereits installierten CMS. Somit liegt es nahe, die vorhandene CMS-Methodologie sowie die Erfahrungen in der Steuerung von Compliance-Risiken zu nutzen um entsprechende Hebelwirkungen zu erzielen und Zusatzbelastungen zu reduzieren.²²

V. Fazit und Ausblick

Durch das BMF-Schreiben zu § 153 AO hat das BMF die Implementierung eines innerbetrieblichen Kontrollsystems (Tax-CMS) für Steuer Risiken angeregt. Das IDW hat mit dem veröffentlichten Praxishinweis ein Rahmenwerk geschaffen, wonach Unternehmen ein angemessenes und wirksames Tax-CMS einrichten und Wirtschaftsprüfer dieses prüfen können. Eine Orientierung an den Grundelementen des Tax-CMS nach dem IDW Praxishinweis ermöglicht eine strukturierte Vorgehensweise und kann ein angemessenes und wirksames Tax-CMS i. S. d. Anwendungserlasses darstellen. Tax-Compliance ist kein ausschließliches Thema der Steuerabteilung, sondern verlangt die Aufmerksamkeit der Compliance-Abteilung, sofern diese im Unternehmen institutionalisiert ist. Eine partielle Integration des Tax-CMS in vorhandene CMS Strukturen ist zu bevorzugen, um die steuerliche Expertise mit den vorhandenen Compliance-Abläufen in Einklang zu bringen. Abzuwarten bleibt indes, wie ein Betriebsprüfer das Tax-CMS in der Praxis würdigt und welche Unterlagen im Rahmen der Vorlage- und Mitwirkungspflichten zur Verfügung gestellt werden müssen. Im Ergebnis wäre es wünschenswert, wenn die Finanzverwaltung die positiven Folgewirkungen eines Tax-CMS konkretisiert, um die Unsicherheit der Unternehmen zu mindern und einen notwendigen Grad an Rechtssicherheit – zumindest gegenüber der Finanzverwaltung – zu schaffen.

AUTOREN



Jan Bracke ist als Wirtschaftsprüfer/ Steuerberater und Manager bei Deloitte im Bereich Corporate Governance Assurance tätig und verfügt über langjährige Erfahrungen in der Prüfung von Corporate-Governance-Systemen kapitalmarktorientierter Unternehmen im Rahmen von Jahresabschlussprüfungen.



Florian Maciuca ist als Wirtschaftsprüfer und Senior Manager bei Deloitte im Bereich Corporate Governance Assurance tätig und verfügt über langjährige Erfahrungen in der weltweiten Prüfung und Beratung von Compliance-Management-Systemen.

²² Vgl. auch Makowicz, Comply 2016, S. 14.